

O problema da resistência à tributação no Brasil

Paulo Adyr Dias do Amaral*

1 A propriedade como valor. O tributo como expropriação

Por que motivo os estudiosos do Direito Tributário se debruçam sobre o tema da propriedade? Em razão da própria natureza da tributação, que nada mais é senão *limitação ao direito de propriedade*.

Celso Ribeiro Bastos, comentando o inciso XXII do art. 5º de nossa Carta Política, começa por rememorar a evolução do direito de propriedade ao longo da história¹. E o analisa sob diversos ângulos. Pela ótica da economia, observa: “Hoje em dia não há negar-se que o regime da propriedade varia segundo os sistemas ideológicos que disputam a primazia: o capitalista e o socialista”². Pelo foco do Direito Constitucional, é aguda sua observação:

A propriedade tornou-se, portanto, o *anteparo constitucional entre o domínio privado e o público*. Neste ponto reside a essência da proteção constitucional: é impedir que o Estado, por medida genérica ou abstrata, evite a apropriação particular dos bens econômicos ou, já tendo esta ocorrido, venha a sacrificá-la mediante um pro-

cesso de confisco.

É certo existirem bens inapropriáveis pelos indivíduos, mas estes constituem o domínio público constitucionalmente definido.

É certo de outra parte que os proprietários podem ter os seus bens lesados por outros particulares, mas para coibir estes abusos, basta a legislação ordinária. É por isto que vemos na proteção constitucional da propriedade uma limitação da esfera do Estado no campo econômico. Não há negar-se que esta proteção não é absoluta. A *própria tributação é uma forma de apropriação estatal de bens privados*. A desapropriação também. Mas ambos os institutos têm de ser realizados na forma constitucional³. (Sem grifo no original.)

Desde a antiguidade, a propriedade se situa incrustada na órbita dos valores mais caros ao homem. E não apenas no plano jurídico, mas também, e especialmente, no âmbito moral, filosófico e religioso. Na Roma antiga, a religião é instituidora da propriedade, e a divisa entre as terras é erigida em divindade; a propriedade é elemento fundamental da organização do Estado e da vida social. O caráter sagrado desse instituto é vivamente salientado por Fustel de Coulanges⁴. Suas observações nos levam a crer que a proprieda-

*Mestre em Direito Tributário (UFMG); Doutorando em Direito Público (UFMG); Diretor de Cursos da Associação Brasileira de Direito Tributário – ABRADT; Professor nos Cursos de Especialização em Direito Tributário do Centro de Estudos da Área Jurídica Federal – CEAJUFE e da Escola Superior da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – ESPGFN (em convênio com a Fundação Getúlio Vargas).

¹É comum ler-se, sobretudo nos historiadores, que, no início das civilizações, predominava uma propriedade comunitária com um domínio coletivo sobre as coisas úteis, ficando a propriedade privada reservada para objetos de cunho exclusivamente pessoal. A terra não era a rigor objeto de apropriação, dado o caráter nômade das tribos primitivas.

É com os romanos que floresce a concepção individualista de propriedade, mesmo aí tendo ocorrido uma sensível evolução de épocas mais primitivas, com predomínio ainda da propriedade comunitária, embora restrita à das *gens* e à da família. Ao indivíduo cabia uma pequena porção de terra, de resto inalienável. A propriedade individual é atingida por um caminho que passa pelo fortalecimento da propriedade familiar, que se sobrepõe à propriedade coletiva da cidade, e gradativamente avulta no seio familiar a figura do *pater familias*.

Assiste-se assim a uma lenta passagem da propriedade grupal à propriedade privada (BASTOS; MARTINS, 1989: 116-117).

²BASTOS; MARTINS, 1989: 117.

³BASTOS; MARTINS, 1989: 119.

⁴“as populações da Grécia e da Itália, desde a mais longínqua antiguidade, sempre reconheceram e praticaram a propriedade privada. Nenhuma lembrança histórica nos chegou, e de época alguma, que nos revele a terra ter estado em comum (...)”

Há três coisas que, desde as mais remotas eras, se encontram fundadas e estabelecidas solidamente pelas sociedades grega e italiana: a religião doméstica, a família e o direito de propriedade; três coisas que apresentaram entre si manifesta relação e que parece terem mesmo sido inseparáveis.

A idéia de propriedade privada fazia parte da própria religião. Cada família tinha o seu lar e os seus antepassados. Esses deuses podiam ser adorados apenas pela família, só a família protegiam; eram sua propriedade exclusiva.

Divisaram os antigos misteriosa relação entre estes deuses e o solo.

Em Roma, a lei fixa em um metro a largura do espaço livre a separar duas casas, e este espaço é consagrado ao ‘deus da divisa’ (...)

A casa é consagrada pela presença perpétua dos deuses; a casa é o templo que os guarda.

Que coisa existe de mais sagrado, diz Cícero, que a morada de um homem? Lá está o altar; lá brilha o fogo sagrado; lá estão as coisas santas e a religião.

de, antes de constituir direito, é verdadeiro instinto (transcendendo, pois, a órbita jurídica)⁵. Chama atenção, *vg.*, o caráter da irrenunciabilidade:

Compreende-se, facilmente, como o direito de propriedade, assim concebido e estabelecido, surge muito mais completo e mais absoluto em seus efeitos, do que nas sociedades modernas onde se baseia em princípios diferentes. A propriedade surge de tal modo inerente à religião doméstica que uma família não podia renunciar nem a uma nem à outra. A casa e o campo estavam como que vinculados à família, não podendo esta nem perdê-los, nem abandonar sua legítima posse⁶.

Na Idade Média, surge a propriedade (essencialmente imobiliária) como parâmetro de tributação, como observa Ruy Barbosa Nogueira:

Aquele tributo [*per capita*], a seguir, é completado ou substituído por um imposto sobre o patrimônio. Por muitos séculos, essa tributação vai ser quase a única, e como a propriedade privada consistia principalmente na terra e seus aces-

sórios, essa tributação foi de modo geral sobre a propriedade imóvel⁷.

É comum a afirmação, por parte de alguns autores, segundo a qual, em nossa ordem jurídica, a propriedade já teria “perdido” seu caráter absoluto.

Divergimos dessa opinião. Pensamos que o direito de propriedade não foi jamais absoluto (nem mesmo no Direito Romano). Não há, pois, que se falar em “perda”. Cretella Júnior, *vg.*, ao tratar da propriedade em Roma, assevera: “O traço absoluto do direito de propriedade é posto em evidência através dos três *jura* que o caracterizam: o direito de usar, de fruir e de abusar da coisa (*jus utendi, jus fruendi, jus abutendi*)”. Em seguida, adverte: “Entretanto, apenas em teoria tal se verifica, porque mesmo entre os romanos dos primeiros tempos, o caráter absoluto não é totalmente invulnerável. Desde a Lei das XII Tábuas já se observavam algumas restrições”. E salienta que a propriedade “vai, com o correr dos tempos, sofrendo limitações legais, inspiradas em motivos de ordem pública, privada, ética, higiênica ou prática”⁸.

A verdade, como vem ensinando Hugo de Brito Machado⁹, é que Direito é *sistema de limites* — fruto

Penetrar nesta casa com más intenções era sacrilégio. O domicílio era inviolável. Segundo a tradição romana, o deus doméstico repelia ladrões e afastava inimigos. (...)

Na maioria das sociedades primitivas, apenas através da religião se estabelecia esse direito de propriedade. (...) A primeira religião que teve poder sobre as suas almas foi, também, a mesma que, entre eles, instituiu a propriedade.

Torna-se evidente como a propriedade privada era uma instituição da qual a religião não podia eximir-se. (...) a vida em comum tornava-se, portanto, impossível.” (COULANGES, 1975: 49-57.)

⁵Nesse sentido, Vicente de Paula Mendes: “Alguns estudiosos afirmam que existe um instinto de propriedade, com múltiplas manifestações e diferente intensidade: a propriedade do alimento, a propriedade do território, a propriedade da habitação, a propriedade social etc. Tal instinto, encontrado em todos os animais, é particularmente aguçado no ser humano, que desde a mais tenra idade procura apropriar-se de tudo o que julga necessário ou útil à satisfação de suas necessidades, seu conforto ou capricho. No animal, é puro instinto. No homem, porém, pode corromper-se em inveja, avareza, roubo ou sublimar-se em sentimentos de elevada dimensão moral, ética e espiritual. A propriedade evoluiu e ainda evoluirá, disse Gonnard. ‘Mas, através das transformações que podem modificar a maneira pela qual o direito de propriedade é concebido e aplicado, alguma coisa restará realmente imutável: o instinto profundo que leva o homem a assegurar para si a posse do que lhe custou esforço e do que pode satisfazer suas necessidades. O amor à propriedade, escreveu William James, é um instinto tão enraizado na alma humana que é preciso, para renunciá-lo, sentir a necessidade do sacrifício’ (GONNARD, René. *La propriété dans la doctrine et dans l’histoire*. Paris: Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 1943, p. 150)” (MENDES, 1993: 21).

⁶COULANGES, 1975: 55.

⁷NOGUEIRA, 1995: 8.

⁸CRETELLA JÚNIOR, 1997: 170-174.

⁹“Eu disse a vocês que amo o Direito. Mas, que é o Direito? Certamente, nós temos que falar sobre o ISS. Não faremos aqui um tratado de filosofia em torno do conceito de Direito. Mas tenho que dizer uma noção mínima, (...), não só para estudar ISS, como para estudar qualquer assunto jurídico. O Direito, meus amigos, eu vejo como um *sistema de limites*, que é fruto e instrumento da racionalidade humana. Eu sei que dizendo isso eu estou ingressando num cipal enorme de controvérsias, de opiniões, mas eu garanto a vocês que sinto com muita força essa convicção: que o Direito é um sistema de limites, que ele é fruto e instrumento da racionalidade humana. Por quê? Porque não conheço direito que não seja de humanos e, portanto, de racionais. Eu não conheço Código Tributário das onças e dos elefantes, nem o Código Civil, nem o Código Penal. Eu só conheço de seres humanos! Portanto, o Direito é fruto e instrumento da racionalidade humana.

E por que é um sistema de limites? Porque o Direito só existe para limitar! Não existe para mais nada, só para limitar. E por que? Porque as relações entre os seres vivos desembocam ou no instinto, na força física, na sagacidade. Entre os seres humanos é que nós tentamos resolver os nossos conflitos racionalmente através do Direito. Esta é a razão essencial de ser no Direito, e isso é muito importante quando nós estudamos Direito Tributário – e não venha ninguém repetir a acusação, pela milionésima vez, de que eu sou antifazendário. Pelo amor de Deus, eu não sou antifazendário! É só que como eu concebo o Direito como um sistema de limites, e como concebo uma distinção muito forte, muito importante entre o tributo e o Direito Tributário...

e instrumento da racionalidade humana. Assim, os direitos subjetivos já são entregues ao homem com contornos certos e limitações definidas. É o que ocorre com a propriedade, desde a nossa primeira ordem jurídica. A Constituição Política do Império do Brasil, de 25/03/1824, estabelecia:

Art. 179. A inviolabilidade dos Direitos Civis, e Politicos dos Cidadãos Brasileiros, que tem por base a liberdade, a segurança individual, e a propriedade, é garantida pela Constituição do Império, pela maneira seguinte.

(...)

XXII. É garantido o Direito de Propriedade em toda a sua plenitude. Se o bem publico legalmente verificado exigir o uso, e emprego da Propriedade do Cidadão, será elle previamente indenmisado do valor della. A Lei marcará os casos, em que terá logar esta unica excepção, e dará as regras para se determinar a indemnisação.

Como se vê, a mesma regra que garantia o direito de propriedade “em toda a sua plenitude” o submetia à possibilidade de utilização pelo Estado, em certas circunstâncias.

A vigente Constituição da República dispõe, no art. 5º, inciso XXII: “é garantido o direito de propriedade”. E, no inciso seguinte: “a propriedade atenderá a sua função social”. Essa relativização do direito de pro-

priedade se orienta para a realização de valores caros ao homem — que a sociedade quer ver realizados e o próprio texto constitucional proclama: dignidade humana, igualdade, erradicação da pobreza etc. O inciso XXIV acrescenta: “a lei estabelecerá o procedimento para desapropriação por necessidade ou utilidade pública, ou por interesse social, mediante justa e prévia indenização em dinheiro, ressalvados os casos previstos nesta Constituição”.

Por essa mesma ótica (que situa o Direito como *sistema de limites*), não se poderia jamais afirmar que a tributação configura “invasão” ou “agressão” do Estado ao direito de propriedade. Tal direito, como qualquer outro, já é entregue pela ordem jurídica ao indivíduo com diversas restrições. E uma dessas limitações, indubitavelmente, reside na tributação. É como observa Vicente de Paula Mendes:

A perda de determinado bem pode dar-se de várias maneiras e, até mesmo, por ato de vontade do seu dono. O que tem a desapropriação de especial é que, quando ocorre, a perda do bem se dá contra a vontade do dono... Mas isso não faz ilegítima a desapropriação, pois a mesma norma que assegura a propriedade dá ao Estado o direito de expropriá-la, com indenização, nos casos de interesse público. *A expropriação, assim, é tão legítima quanto a propriedade*, desde que sua finalidade seja o bem comum e se pague ao dono justa indenização¹⁰. (Sem grifo no original.)

Mas o *abuso* nessa delimitação, sob todas as suas modalidades, deve ser combatido, mormente em se considerando o perfil da tributação hoje praticada no Brasil, no qual o aspecto expropriatório é exacerbado, ficando esquecida e afastada qualquer idéia de redistribuição de riqueza ou justiça fiscal. A suposta retribuição estatal (sob a forma de serviços públicos) não ocorre (ou sucede em mínima medida) — o que agrava a tensão já naturalmente existente na relação jurídica tributária. Nos tempos que correm, no nosso país, as receitas derivadas (advindas da tributação) se destinam, em sua maior parte, ao pagamento do serviço da dívida¹¹. Quase nada retorna ao cidadão pagador.

Em Pernambuco, eu lecionava no Curso de Pós-Graduação da Universidade Federal e perguntava: para quê o Direito Tributário? Aí diziam: ‘O Direito Tributário é para regulamentar as receitas do Estado, viabilizar a arrecadação de meios financeiros...’ Nada disso. O Direito Tributário é para limitar o exercício do poder estatal de arrecadar tributo — só serve para isso. Não serve para mais nada.

Vocês viram hoje pela manhã, todos aqui, Ives, os que falaram pela manhã no último painel, dizerem das violações do Direito pelas entidades estatais, exatamente por isso: porque o Estado tem poder. E quem tem poder não gosta de lei. Quem gosta de lei é quem não tem poder e precisa da proteção da lei! Para quem tem poder a lei é um trambolho, é um empecilho, um instrumento que só serve para atrapalhar! Mas nós, cidadãos, temos que privilegiar a lei, temos que gostar da lei e temos que estudar a lei, porque ela é a nossa defesa, o nosso instrumento. Mas ela só será eficaz se nós acreditarmos nela — e esse é um outro ponto de introdução muito importante. É por isso que eu me congratulo com Misabel e tantas outras pessoas que fazem eventos como este, porque é aqui que nós aperfeiçoamos a nossa crença, nós alimentamos a nossa crença no Direito. Sem essa crença, o Direito não será eficaz. Ele só o é na medida em que acreditamos nele e reivindicamos o respeito por parte de quem tem poder. E nós, que não temos poder, reivindicamos o respeito à lei. É nessa crença que repousa a eficácia do Direito.” (Sem grifo no original.) (MACHADO, 2004:138-139.)

¹⁰ MENDES, 1993: 27.

¹¹ Sacha Calmon Navarro Coêlho, em sua coluna semanal no jornal *Estado de Minas*, anotou, em 23/04/2006: “Em 2005, as receitas administradas pela Receita Federal somaram 346,955 bilhões de reais. (...) De acordo com Gilberto Luiz do Amaral, Presidente do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário – IBPT, ‘se

2 A necessidade da tributação.

A idéia de confiança

Vivemos, hoje, no âmbito do Estado Fiscal¹². Ao redor do mundo, justifica-se a tributação pela necessidade de se manterem os serviços públicos essenciais, de redistribuir renda etc, como assevera, *v.g.*, Richard A. Posner: “Taxation is sometimes intended to change the allocation of resources (...) or the distribution of wealth, but mainly it is used to pay for public services, though invariably with both allocative and distributive consequences”¹³ (sem grifo no original).

Essa imposição esteve presente em todos os tempos da humanidade. Régis Fernandes de Oliveira, *v.g.*, mostra o fenômeno tributário na Bíblia, na Grécia antiga, no Império Romano, no Império Macedônico,

adicionarmos aos R\$ 364 bilhões as receitas da Previdência, do FGTS, tributos municipais e estaduais, a arrecadação do ano passado deve ter chegado a R\$ 732 bilhões. Pode-se afirmar que a carga tributária total brasileira ficou em torno de 42,19% do PIB, ou seja, de cada R\$ 100,00 produzidos no Brasil, R\$ 42,19 foram transferidos aos diversos níveis de governo, a título de pagamento de tributos. A maior parte dessa dinheirama não foi para investir na saúde e na educação do povo, nem para obras de infra-estrutura. Foi para pagar juros. Em 2005, a conta de juros — porque a dívida pública só vem crescendo em razão da predominância dos técnicos monetaristas do período FHC-Lula, com a Selic sempre nas alturas — ficou assim: cerca de 13,095 bilhões de reais por mês ou 3,022 bilhões por semana ou 430,534 milhões por dia ou 17,939 milhões por hora ou 298,967 mil reais por minuto ou 4.982,78 reais por segundo. Viva a Selic, dizem os rentistas a mamar nas tetas da vaca chamada Brasil. Bianor acha mesquinho criticar os 22 milhões gastos com o nosso astronauta. Não foi nada. É pouco mais do que pagamos de juros por hora”.

¹²“Começa, hoje em dia, a ser trivial afirmar que o actual Estado é, na generalidade dos países contemporâneos, e mormente nos desenvolvidos, um Estado fiscal. Contudo, é de referir que, nem a realidade que lhe está subjacente, nem o conceito que tal expressão procura traduzir, constituem uma novidade nos tempos que correm. Pois, sendo o Estado fiscal o Estado cujas necessidades são essencialmente cobertas por impostos, facilmente se compreende que ele tem sido (e é) a regra do Estado moderno. Todavia, se é certo que este, pela própria natureza da realidade económica moderna, é necessariamente um Estado financeiro — um Estado cujas necessidades são cobertas através de meios de pagamento, ou seja, de dinheiro que ele obtém, administra e aplica, e não, salvo em casos muito excepcionais e limitados, através de prestações naturais (prestações em espécie ou de *facere*) exigidas aos seus cidadãos —, não é menos certo que ele nem sempre se tem apresentado como um Estado fiscal, havendo Estados que claramente configuraram (ou configuram) verdadeiros Estados proprietários, produtores ou empresariais.” (NABAIS, 1998: 191-192.)

¹³POSNER, 2003: 489.

no governo visigodo e na Idade Média¹⁴.

Há necessidades públicas a satisfazer. Conforme o mesmo Oliveira: “Amplamente, pois, pode-se falar que tudo aquilo que incumbe ao Estado prover, em decorrência de uma decisão política, inserida em norma jurídica, é necessidade pública”¹⁵. Para alcançar esse desiderato, o Estado precisa de recursos — que são obtidos, basicamente, de dois modos:

sob a forma de *receitas originárias*: advindas da própria atividade estatal, mormente quando o Estado atua no domínio econômico;

sob a forma de *receitas derivadas*: aquelas que o Estado busca no patrimônio do particular. Aqui surgem os tributos.

Não há, em país algum, sintonia perfeita e absoluta entre Estado arrecadador e o administrado — que se vê compelido ao pagamento de tributos. Em certa medida, é natural a aversão do indivíduo à cobrança tributária, da mesma forma como é instintiva e imediata a reação do proprietário contra o invasor de seu terreno.

Não obstante, é sabido que, em muitos Estados estrangeiros, alcançou-se elevado nível de confiança recíproca entre Fazenda Pública e cidadão. Nesses países, tributos são instituídos democraticamente e o administrado percebe facilmente a contraprestação do Estado — que se traduz em serviços públicos de qualidade e na garantia de bem-estar a todos. Em tais condições, a aceitação da carga tributária pela sociedade se dá de forma relativamente pacífica. As razões são claras: o contribuinte tende a se conformar com o encargo fiscal ao constatar que a receita é empregada com eficiência e probidade.

Para que esse ambiente de confiança seja formado, a idéia da *cooperação* é desenvolvida. A boa convivência é necessária. Para tanto, a atitude do Estado é de fundamental importância. O contribuinte deve

¹⁴Cf. OLIVEIRA, 2006: 61-64.

¹⁵E prossegue: “Cabe ao Estado prestar serviços públicos (art. 21 – União; art. 30, V – Municípios; e art. 25, § 2º – Estados-membros), regular a atividade económica (art. 174), prestar serviços públicos, mediante permissão ou concessão (art. 175), explorar a atividade económica (art. 173), inclusive em regime de monopólio (art. 177), exercer poder de polícia (arts. 192, 182 e outros) e documentar a vida política, económica e pessoal da nação etc.” (OLIVEIRA, 2006: 59).

ser visto como aliado (e não como o “adversário inevitável”); deve ser participante desse processo (e não mero espectador passivo); deve ser tratado com confiança (em vez de ser tido como infrator). Não deve o Estado descartar a garantia do contraditório, sob a premissa (por vezes infundada) da desonestidade. A noção de parceria precisa se concretizar. O Fisco deve se interessar em resolver conflitos e eliminar discussões inúteis em juízo; deve cativar o contribuinte, tratá-lo bem, ouvi-lo mais, procurar se entender com ele. A *declaração* deve ser vista como atitude de cidadania do contribuinte (que, por sua vez, precisa sentir segurança ao prestar suas informações). Deve o administrado contar com um sistema de proteção contra os erros que cometeu (aperfeiçoando-se, nessa toada, institutos como o da *retificação*). Outros institutos processuais, como o da *confissão* (que nem sempre se traduz em “verdade final”) e o da supremacia do interesse público (que, por sua vez, não pode se converter em abuso), precisam ser mais bem compreendidos. A defesa do contribuinte há, pois, de ser erigida em *interesse público*.

Não se deve perder de vista que o prolongamento excessivo do contencioso fiscal, motivado pelo cerceio, por parte do Estado, às garantias constitucionais do direito ao acerto, é até mesmo prejudicial aos interesses arrecadatórios, na medida em que constitui fator de demora ao recebimento dos créditos tributários. Se se desse maior atenção ao procedimento administrativo, com observância de todas as suas etapas, o contencioso não seria tão necessário. Muitas controvérsias judiciais poderiam ser eliminadas. O procedimento é, necessariamente, corretivo. Quanto mais ele se aperfeiçoa, mais se afasta o autoritarismo. A eliminação de conflitos deveria ser interesse do próprio Fisco.

3 A boa despesa como fator de confiança. A importância do bom exemplo

A experiência dos países desenvolvidos revela que o bom gasto, efetivado com honestidade e eficiência e traduzido em retorno à sociedade, provoca satisfação no contribuinte, desenvolvendo ambiente mais amistoso entre Fazenda Pública e cidadão. Cabe ao Estado ser bom Fisco e bom provedor.

Klaus Tipke, em capítulo denominado La Conexión entre Moral Tributaria del Estado y del

Contribuyente, é um dos autores partidários da tese de que o exemplo deve partir do Estado. Primeiramente, adverte:

No se trata aquí de analizar si una incorrecta moral tributaria del Estado puede justificar una incorrecta moral del contribuyente. Lo que intenta dilucidarse es si la mala actuación del Estado influye de hecho de forma negativa sobre la moral del contribuyente.

Em seguida, chama atenção para o tópico da reciprocidade:

Puede leerse con frecuencia que el ciudadano sólo queda obligado frente al Estado a condición de reciprocidad, que el Estado solo puede esperar que el contribuyente obre con rectitud si ha recibido el buen ejemplo moral del Estado en cuanto a la tributación y al gasto se refiere¹⁶. (Sem grifo no original.)

E por que o exemplo deve partir do Estado?

Porque ele é o “grande pai”, ou, noutras palavras, o responsável pela formação da “identidade constitucional” (cf. ROSENFELD, 2003, e BOTELHO, 2005).

O pai que aconselha seu filho a não fumar será ouvido?

Depende. Se o pai nunca fumou, é provável que o conselho seja seguido. Se, no entanto, o mesmo conselho é solenemente pronunciado, tendo o pai um cigarro entre os dedos, tais palavras serão inúteis, pois o exemplo será muito mais forte que o discurso. O filho, muito provavelmente, se tornará fumante — pois essa é sua referência.

Assim é a relação do Estado com seus súditos.

O Estado diz: “Cidadão: pague seus tributos”. Antes de atender a esse comando, o administrado se perguntará: “O Estado é bom pagador? Quita seus débitos para com o particular espontaneamente? Ou o obriga a submeter-se a longas pendengas judiciais e às intermináveis filas dos precatórios?”. Que atitude terá, por exemplo, aquele funcionário público que, após longos anos de batalha processual, buscando receber seus créditos de natureza alimentícia, espera *ad aeternum* pelo cumprimento do precatório? Quitará suas obrigações tributárias com presteza? Ou resistirá?

¹⁶ TIPKE, 2002: 121.